

Audience publique du 3 juin 2009

Recours formé par
la société anonyme ... S.A., ...
contre des bulletins d'impôt émis par le bureau d'imposition Sociétés 2
en matière d'impôt sur le revenu des collectivités

JUGEMENT

Vu la requête, inscrite sous le numéro 24105 du rôle, déposée le 22 février 2008 au greffe du tribunal administratif par Maître Nicolas Schaeffer, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de la société anonyme ... S.A., établie et ayant son siège social à L-..., inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro B 77894, représentée par son conseil d'administration actuellement en fonctions, tendant à la réformation sinon à l'annulation des bulletins de l'impôt sur le revenu des collectivités pour les années 2000, 2001 et 2002, et des bulletins d'impôt commercial communal pour les années 2000, 2001 et 2002 émis le 19 janvier 2005 et implicitement principalement un recours en réformation sinon en annulation contre les bulletins de la retenue d'impôt sur les revenus de capitaux pour les années 2000, 2001 et 2002 émis le 23 mars 2005 et, en ordre subsidiaire, un recours contre la décision implicite de rejet du directeur de l'administration des Contributions directes ;

Vu le jugement du tribunal administratif du 16 février 2009 ayant reçu ledit recours en la forme et, avant tout autre progrès en cause, invité les parties à déposer un mémoire complémentaire ;

Vu le mémoire complémentaire du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 16 mars 2009 ;

Vu le mémoire complémentaire déposé au greffe du tribunal administratif le 7 avril 2009 par Maître Nicolas Schaeffer au nom de la société anonyme ... S.A. ;

Vu les pièces versées en cause et notamment les bulletins critiqués ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport complémentaire, ainsi que Monsieur le délégué du gouvernement Claude Lick en ses observations à l'audience publique du 20 avril 2009.

En date du 19 janvier 2005, le bureau d'imposition émit les bulletins de l'impôt sur le revenu des collectivités pour les années 2000, 2001 et 2002 retenant des recettes respectives provenant de l'exploitation du yacht de 300.000.- LUF, de 3.000.000.- LUF et de 100.000.- EUR. Les bulletins de l'impôt sur le revenu des collectivités pour les années 2000, 2001 et 2002 renseignent qu' :« A défaut de réponse à mon questionnaire du 01/07/2004 et à mon rappel du 19/10/2004 ; et à défaut d'une refacturation intra-groupe (dans votre téléfax du 05/01/2005 vous parlez d'une utilisation du yacht au sein d'un consortium) ; les recettes ont été taxées à 300.000 luf [à 3.000.000 luf pour l'exercice de 2001 et à 100.000 euros pour l'exercice de 2002] par application du paragraphe 217 L.G. Il est admis que les recettes évaluées ont été distribuées aux actionnaires. »

Le même jour le bureau d'imposition émit les bulletins de l'impôt commercial communal pour les années 2000, 2001 et 2002 et le 23 mars 2005 il émit les bulletins de la retenue d'impôt sur les revenus de capitaux pour les années 2000, 2001 et 2002.

Les réclamations que la société ... avait introduites en date du 19 avril 2005 devant le directeur de l'administration des Contributions directes étant restées sans suite, elle a fait introduire en date du 22 février 2008 un recours tendant principalement à la réformation et subsidiairement à l'annulation des bulletins de l'impôt sur le revenu des collectivités pour les années 2000, 2001 et 2002, et des bulletins d'impôt commercial communal pour les années 2000, 2001 et 2002 émis le 19 janvier 2005, ainsi qu'un recours en réformation sinon en annulation contre les bulletins de la retenue d'impôt sur les revenus de capitaux pour les années 2000, 2001 et 2002 émis le 23 mars 2005 et, en ordre subsidiaire un recours contre la décision implicite de rejet de leur réclamation par le directeur de l'administration des Contributions directes.

Par jugement du 16 février 2009, le tribunal a reçu le recours principal en réformation en la forme, dit qu'il n'y pas lieu de se prononcer sur le recours subsidiaire en annulation ainsi que sur le recours subsidiaire dirigé contre la décision implicite de refus, ainsi qualifiée, du directeur de l'administration des Contributions directes, et ordonné à la partie étatique de déposer au greffe du tribunal administratif un mémoire complémentaire jusqu'au 16 mars 2009 pour justifier les montants retenus au titre de recettes provenant de l'exploitation commerciale du yacht de la société ... S.A., tout en invitant la société ... à déposer au greffe du tribunal administratif un mémoire complémentaire jusqu'au 16 avril 2009.

Dans ce même jugement du 16 février 2009, le tribunal avait constaté que c'est à bon droit que le bureau d'imposition a pu conclure à l'existence d'une distribution cachée de bénéfices et qu'il a procédé à la taxation d'office des bénéfices générés par l'exploitation du yacht par la demanderesse et à l'établissement des bulletins d'imposition déférés.

La demanderesse ayant encore critiqué les montants retenus par le bureau d'imposition en concluant au défaut de toute indication permettant de rendre vraisemblables les montants retenus pour déterminer ces recettes, le tribunal, après avoir constaté que les résultats taxés doivent être vraisemblables et que le bureau d'imposition doit pouvoir justifier les montants retenus pour permettre au tribunal d'exercer son pouvoir de contrôle dans le cadre du recours en réformation, a ordonné à la partie étatique la production d'un mémoire complémentaire jusqu'au 16 mars 2009, dans lequel elle justifiera les montants retenus en tant que recettes de l'exploitation du yacht de la demanderesse. Le tribunal a invité également la demanderesse à déposer un mémoire complémentaire jusqu'au 16 avril 2009, après avoir constaté que le délégué du gouvernement n'avait pas pris position par rapport à ce moyen dans le cadre du mémoire en réponse.

Il y a lieu de relever liminairement que la loi du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administrative a limité le nombre de mémoires qu'une partie est autorisée à produire dans le cadre d'un litige devant les juridictions administratives en principe à deux. La possibilité pour le tribunal dans l'intérêt de l'instruction de l'affaire d'ordonner par application de l'article 7, troisième alinéa de la même loi, la production de mémoire supplémentaire s'analyse partant en une exception procédurale, de sorte que les mémoires produits sur demande du tribunal doivent rester strictement circonscrits au cadre posé par le tribunal.

En l'espèce les parties au litige étaient invitées à prendre position par rapport à une question bien précise, en l'occurrence la justification des montants retenus en tant que recettes provenant de l'exploitation commerciale du yacht de la société ... S.A. telles que dégagées par le bureau d'imposition dans le cadre des bulletins litigieux, de sorte qu'elles n'étaient pas habilitées à revenir sur les autres aspects de l'affaire dont plus particulièrement le principe même de la distribution cachée de bénéfice, question par rapport à laquelle seule l'argumentation telle que développée dans les écrits respectifs des parties et soutenue par les pièces versées en cause avant le prononcé du jugement du 16 février 2009 ont pu être pris en considération, faute pour le tribunal d'avoir ordonné la production d'un mémoire complémentaire à ce sujet.

Il s'ensuit que l'argumentation de la partie demanderesse consistant à « *souligner que l'actionnaire a suivant les bilans de la société Barracuda S.A. octroyé en vue de l'acquisition du yacht sans intérêts à la société ... S.A., de sorte que la rémunération du prêt consiste en la simple mise à disposition du yacht l'avantage dont a bénéficié l'actionnariat ne consiste donc pas en une distribution de dividendes avec retenue à la source, mais en intérêts sans retenue à la source pour les années 2000 à 2002* », avancée dans le cadre de son mémoire complémentaire du 7 avril 2009 est à écarter des débats pour ne pas répondre à la question soulevée par le tribunal dans son jugement prévisé du 16 février 2009 et avoir trait à un aspect qui fut déjà toisé au stade dudit jugement.

Le délégué du gouvernement a de son côté relevé qu'en l'absence de collaboration du contribuable, le montant retenu en tant que distribution cachée de bénéfices a été évalué sur base des considérations suivantes :

« Enrichissement au niveau de l'actionnariat = Montant que ledit actionnariat n'a pas été obligé de déboursier du fait qu'en raison du lien social spécial entre société et actionnariat, la s.a. ... a renoncé à réclamer une quelconque contrepartie onéreuse pour la mise à disposition permanente, à des fins de représentation, de son seul actif investi (navire de plaisance « MS/Barracuda » No LG-5396), alors qu'ayant eu à négocier avec un gestionnaire prudent et avisé, un tiers non lié à la société aurait dû faire face à la volonté affichée par son vis-à-vis commercial de réaliser le but de lucre minimal suivant pour les années 2000, 2001 et 2002 ;

Année 2000 :

Prix d'acquisition de l'actif investi (navire) = 84.527.735 Flux (2.095.387,81 €)

Rendement brut annuel pris pour cible = 4,75% (taux interbancaire moyen en 2000)
 $\times 84.527.35$ (valeur actif investi) =
 $4.015.067 \times 1/12$
 (1 mois de mise à disposition permanente) = 334.589, gracieusement arrondi vers le bas (pour honorer le comportement responsable requis de la part de l'utilisateur) : 300.000 Flux

Année 2001 :

Prix d'acquisition de l'actif investi (navire) = 84.527.735 Flux (2.095.387,81 €)

Rendement brut annuel pris pour cible = 4,00% (taux interbancaire moyen en 2001)
 $\times 84.527.35$ (valeur actif investi) =
 $3.381.109 \times 12/12$
 (1 mois de mise à disposition permanente)
 = 3.381.109, gracieusement arrondi vers le bas (pour honorer le comportement responsable requis de la part de l'utilisateur) : 3.000.000 Flux

Année 2002 :

Rendement brut mensuel pris pour cible 2001 = $3.000.000 : 12 = 250.000$ Flux
 $: 40,3399 = 6.197,34$ €

Rendement brut mensuel pris pour cible 2002 = 6.197,34 + 2.169,07 (majoration de 35% pour tenir compte, en général, de la demande croissante dans le domaine de la navigation de plaisance) = 8.366,41

Rendement brut annuel pris pour cible = *8.366,41 x 12 (12 mois de mise à disposition permanente) = 100.396,92, gracieusement arrondi vers le bas (pour honorer le comportement responsable requis de la part de l'utilisateur) : 100.000, 00 € ».*

Le raisonnement à la base de cette évaluation étant *a priori* retraceable en ce que le bureau d'imposition s'est référé aux revenus normalement générés par l'équivalent en capital du seul actif net de la société demanderesse, en l'occurrence le navire de plaisance « *MS/Barracuda* » n° LG-5396, la conclusion s'impose qu'en l'absence de toute prise de position circonstanciée afférente de la partie demanderesse dans son mémoire du 7 avril 2009, voire de la production d'autres éléments ou arguments permettant de conclure au caractère non fondé du raisonnement tenu par les autorités fiscales et exposé dans le mémoire du délégué du gouvernement du 16 mars 2009 pour aboutir au montants retenus, le recours est à rejeter comme étant non fondé.

Compte tenu de l'issue du litige il n'y a pas lieu de faire droit à la demande en obtention d'une indemnité de procédure formulée par la partie demanderesse.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, première chambre, statuant contradictoirement ;

vidant le jugement interlocutoire du 16 février 2009, n° 24105 du rôle ;

rejette le recours en réformation comme étant non fondé ;

condamne le demandeur aux frais.

Ainsi jugé et prononcé à l'audience publique du 3 juin 2009 par :

Paulette Lenert, vice-président,
Marc Sünnen, premier juge,
Thessy Kuborn, juge,

en présence du greffier en chef Arny Schmit.

s. Arny Schmit

s. Paulette Lenert